



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 19515.002681/2009-15

**Recurso nº** Voluntário

**Resolução nº** 2202-000.831 – 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Data** 12 de setembro de 2018

**Assunto** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

**Recorrente** ARQUITETURA DE HOSPITAIS KARMAN LTDA

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para fins de que a autoridade lançadora informe se constam nos sistemas da receita federal recolhimentos de contribuições previdenciárias referentes às competências em análise, e, caso não os encontre, intime o contribuinte a comprová-los, devendo, na sequência, ser ele intimado para que possa se manifestar acerca do resultado da diligência.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Redator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, José Ricardo Moreira (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

## Relatório

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Redator *ad hoc*

**Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo Relator no repositório oficial do CARF, de sorte que o posicionamento abaixo esposado não necessariamente tem a aquiescência deste Conselheiro:**

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor da Contribuinte para constituir crédito tributário de Contribuições Sociais Previdenciárias. Intimada, a Contribuinte protocolou impugnação. A DRJ manteve integralmente o crédito tributário. Inconformada, interpôs recurso voluntário, ora levado a julgamento.

Feito o breve resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 06/07/2009 foi formalizado o DEBCAD nº 37.191.433-7 (fls. 2/18) ) para constituir crédito referente a Contribuições Sociais Previdenciárias de terceiros. Conforme o relatório fiscal (fls. 24/31 e docs. anexos fls. 32/34),

*"5. Dessa forma este levantamento trata-se de crédito lançado por esta Fiscalização contra a empresa acima identificada, de contribuições devidas a Outras Entidades - Terceiros, incidentes sobre as importâncias pagas nos meses de 2004, que tem como fato gerador a Descaracterização de estagiários, considerando-os como segurados empregados, por entender a Fiscalização que na verdade enquadravam-se no artigo 12, inciso I, alínea 'a' da Lei nº 8.212/91." - fl. 26;*

(...)

*"4. O fato gerador da contribuição ocorreu com o pagamento de valores classificados como Bolsa Auxílio (contabilizado na conta denominada Salário) conforme Recibos e Livro Contábeis apresentados pela empresa sem possuir as premissas básicas, previstas em Lei, desta verba." - fl. 26;*

(...)

*"6. A fim de se melhor elucidar esse levantamento, em que há caracterização como empregado dos estagiários que prestaram serviços para a empresa no ano de 2004, citamos a seguir a legislação a respeito de estágio Lei 6.494 de 07/12/1977;" - fl. 27;*

(...)

*"7. De acordo com os dispositivos da lei acima, são necessárias condições para que seja caracterizado o trabalho de estagiários. Estas estão destacadas abaixo com a respectiva análise da fiscalização:*

*A) Ser realizado em empresas que tenham condições de propiciar experiência prática na linha de formação do estagiário (§ 2º do art 1º);*

*B) Proporcionar a complementação do ensino e da aprendizagem (§ 3º do art 1º);*

*- Não acreditamos que essa empresa tenha condições para atender os dois itens acima, uma vez que não disponibiliza nenhum funcionário ou trabalhador autônomo para proporcionar tais experiências.*

*- Além disso, verificou-se nos contratos assinados com os supostos estagiários a seguinte cláusula (Parte B cláusula 4º): "A empresa concedente designa o Sr. Domingos Marcos Flávio Fiorentini, que*

*ocupa o cargo de Arquiteto, para ser o Coordenador Interno do estágio".*

*- Não verificamos o cumprimento dessa cláusula, uma vez que não há registro do Sr. Domingos Marcos Flávio Fiorentini como empregado ou a existência de pagamento como autônomo nos meses de 2004.*

*- Também não há registro de nenhum outro funcionário ou prestação de serviço de autônomos nesse mesmo ano que possa tê-lo substituído. Pelo contrato social as únicas pessoas que trabalharam na empresa neste período foram o sócio gerente Sr. Jarbas Bela Karman e seu Procurador e sócio da empresa Sr. Jarbas Nogueira de Moraes Karman.*

*- Fica evidente, portanto, a substituição da contratação de empregados pela contratação de estagiários.*

*C) Estar inserido na programação didático-pedagógica da instituição de ensino que o estudante freqüenta e fazer parte do currículo escolar, constituindo-se em complementação do aprendizado (§ 3º do art 1º);*

*- O contrato assinado também estabelece o seguinte: Parte B Cláusula 5º: "No desenvolvimento do estágio ora compromissado caberá ao estagiário: C) elaborar e entregar, para posterior análise da Unidade Concedente, relatório sobre seu estágio, na forma , prazo e padrões estabelecidos". Parte A Cláusula 6º: "No fim do estágio a Empresa Concedente deve avaliar a qualificação e o aproveitamento do aluno estagiário, em formulário fornecido pela instituição de Ensino, que fornecerá também o modelo de atestado de número de horas efetuadas no estágio, com base nas marcações do cartão de ponto de estagiário".*

*- Não verificamos o cumprimento dessa cláusula através da análise dos documentos da empresa uma vez que não foi encontrado nenhum documento dessa natureza.*

*D) Outro requisito para a realização do estágio é a existência de Instrumento jurídico entre a instituição de ensino e a empresa concedente do estágio e Celebração de termo de compromisso entre o estudante e a concedente, com intermediação obrigatória da instituição do ensino (art 3º);*

*- Em alguns casos (detalhados no Anexo Valores não declarados em GFIP), constam pagamento de Bolsa Auxílio a indivíduos sem a existência de instrumento jurídico ou prorrogação do termo de compromisso celebrado no passado.*

*E) Empresa deve fornecer Seguro contra acidentes pessoais em favor do estagiário (art. 4º);*

*- Também em alguns casos (detalhados no Anexo Valores não declarados em GFIP), alguns estagiários não estavam contemplados pelo seguro oferecido pela empresa.*

*8. Diante dos fatos narrados acima, ou seja, a manutenção de estagiários em desconformidade com a legislação aplicável caracteriza vínculo de emprego do educando devendo o mesmo ser enquadrado como segurado obrigatório, e a bolsa de complementação educacional*

*deve ser considerada salário-de- contribuição, integrando a base-de-cálculo das contribuições previdenciárias." - fls. 28/29;*

Intimada em 16/07/2009 (fl. 36), a Contribuinte protocolou impugnação em 14/08/2009 (fls. 40/100 e docs. anexos fls. 101/527). Analisando a defesa, a DRJ proferiu o acórdão nº 16-25.351, de 18/05/2010 (fls. 530/557), que negou provimento à impugnação e que restou assim ementado:

*Assunto: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.*

*A empresa é Obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS EM DESCONFORMIDADE COM O QUE PRECEITUA A LEI 6.494/77. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADOS EMPREGADOS.*

*Nos termos do artigo 9º, inciso I, alínea "h" do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, os estagiários que prestam serviços a empresa, em desacordo com a Lei n.º 6.494/77, são segurados obrigatórios da Previdência Social, como empregados.*

*É do contribuinte o ônus de demonstrar a observância da Lei n.º 6.494/77 no estágio remunerado, pois a falta da demonstração do cumprimento dos requisitos estabelecidos na referida lei implica na caracterização de serviço prestado por segurado empregado.*

*A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga em desacordo com a Lei n.º 6.494/77, integra o salário de contribuição, nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "i" da Lei 8.212/91.*

*DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).*

*O lançamento das contribuições relativas às competências abrangidas pelo presente Auto de Infração foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Intimada em 21/12/2010 (fl. 561), a ainda inconformada, a Contribuinte protocolou recurso voluntário em 19/01/2011 (fls. 563/618) argumentando, em síntese:*

*Que houve decadência até o mês de junho/2004, inclusive, uma vez que o prazo para constituição e cobrança das contribuições previdenciárias também é quinquenal, tendo o*

STF declarado a inconstitucionalidade do art. 5º, par.ún., do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991. Outrossim, esclarece que deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN;

Que o lançamento é nulo porquanto a autoridade fiscal não tem competência para declarar a nulidade do contrato de estágio. Constatando que o contrato de estágio padece de vícios, deve tomar as providências perante o Ministério do Trabalho, bem como perante o Ministério Público do Trabalho para que, somente após o reconhecimento da relação de emprego pela Justiça do Trabalho, possa então cobrar as Contribuições Previdenciárias, nos termos do art. 39 da CLT;

Que a relação de estágio era regular, tendo acostado aos autos toda a documentação necessária para rebater as alegações da autoridade lançadora. Nessa linha, passa a discorrer sobre os requisitos e a documentação constante nos autos para comprovar a sua satisfação, inclusive a provas da frequência em curso superior, etc.;

Que não pode prevalecer a alegação de que a empresa recorrente não teve condições de propiciar experiência prática e complementação do ensino e aprendizagem aos estagiários. Pelo contrário, conforme a própria autuação, o sócio estava presente, sendo ele próprio profissional de larga experiência e inclusive professor universitário. Também anota que haviam outros profissionais presentes fisicamente, passando a discorrer sobre eles;

Que apresenta documentação demonstrando que todos os estagiários foram contemplados na apólice de seguro contra acidentes pessoais mantidos pela recorrente. A eventual ausência de seguro no início do estágio não é elemento apto a configurar relação de emprego, devendo ser levado em consideração as regras para a inclusão e retirada dos estagiários da apólice de seguro, não sendo possível fazê-lo a qualquer momento; e Que, analisando individualmente cada vínculo de estágio, é possível constatar que os requisitos foram preenchidos em todos. Ressalta que a eventual falta de um documento em determinado caso específico não é suficiente para descharacterizar todos os contratos celebrados.

Os autos foram apensados aos processos nº 19515.002679/2009-46, 19515.002682/2009-60, 19515.002680/2009-71 e 19515.002683/2009-12 (fls. 39).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Redator *ad hoc*

**Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo Relator no repositório oficial do CARF, de sorte que o posicionamento abaixo esposado não necessariamente tem a aquiescência deste Conselheiro:**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

**DILIGÊNCIA**

A Contribuinte reclama o reconhecimento da decadência parcial do lançamento. Esclarece que o lançamento tem por objeto as competências de 01/2004 a 12/2004, mas que só foi intimada em 16/07/2009 (fl. 36). Enfim, argumenta que deve o STF já declarou inconstitucionais os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, bem como o art. 5º, par.ún., do Decreto-Lei nº 1.569/1977, de sorte que deve ser apurado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Retornando ao acórdão recorrido, constata-se que a DRJ já reconheceu a inaplicabilidade do referido art. 45 da Lei nº 8.212/1991, exatamente em função da Súmula Vinculante nº 8 do STF. Nessa linha, admitiu que deveriam ser aplicadas as regras do CTN. Entretanto, entendeu que o caso concreto se enquadrava na hipótese do art. 173, I, uma vez que não houve recolhimentos sobre a rubrica específica dos estagiários.

Pois bem.

Este e.CARF já consolidou o entendimento de que, Súmula CARF nº 99:

*Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Nessa linha, o fato de não ter sido realizado pagamento antecipado sobre os valores incluídos nessa base de cálculo não é suficiente para afastar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN. Isso, desde que a Contribuinte tenha efetuado o pagamento de algum valor a título de Contribuições Previdenciárias no período sob análise.

Em primeiro lugar, a própria autoridade lançadora consignou que "3. Foram examinados os seguintes documentos: A) Contratos e Recibos de Pagamentos de Estagiários, B) Livro Razão e Diário, C) Convenções Coletivas de Trabalho D) GFIP's e E) RAIS - Relação Anual de Informação Social constantes nos sistemas informatizados da RFB antes do início desta ação fiscal e os apresentados pela empresa.

(...)

*6. As verbas remuneratórias informadas em GFIP antes do início do Procedimento Fiscal (recolhidas ou não) não compõem as bases de cálculo objeto do presente auto." - fls. 25/26;*

*Outrossim, em intimação datada de 23/12/2008 (fls. 325/326), ainda durante a fiscalização, intimou a ora Recorrente a apresentar documentos comprobatórios de diversos lançamentos contábeis, nos quais se incluíam pagamentos de salários, de INSS e de "Contr. Social P. Jurídica".*

Apesar dessas intimações, nada registrou no Relatório Fiscal acerca de inocorrência de pagamentos. Ou seja, constatou nos livros razão e diário a existência de pagamentos de contribuições previdenciárias, intimou o recorrente a comprová-las, e nada registrou em relação à inveracidade de tais lançamentos contábeis. Pelo contrário, utilizou esses mesmos livros para apurar a base de cálculo.

Em suma, não parece haver dúvidas de que houve declarações de GFIP. São fortes, ademais, os indícios de que houve pagamentos de Contribuições Previdenciárias, especialmente considerando a contabilidade da Contribuinte.

Entretanto, para que não restem dúvidas, entendo ser conveniente que baixar os autos em diligência para que a autoridade lançadora

- Informe se constam nos sistemas da receita federal pagamentos referentes às competências em análise;
- Caso não encontre pagamentos no sistema, intime a Contribuinte a comprovar o pagamento; e
- Intime a Recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar;

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Redator *ad hoc*